

Os deveres de prestação de contas por parte dos entes locais no ordenamento português

Joaquim Freitas da Rocha, Hugo Flores da Silva
Escola de Direito da Universidade do Minho

Sumário: assumindo que um Estado de Direito e Democrático não se basta com o simples revestimento formal conferido pela observância dos pressupostos de forma e de competência, e pela legitimidade advinda dos atos eleitorais, a prestação de contas constitui um acréscimo que permite identificar um ordenamento como juridicamente valioso. Um bom ator público, individual ou colegial, não pode eximir-se à demonstração das suas atuações e à revelação dos resultados efetivos das mesmas, sob pena de se apresentar como um executor opaco, que se esquivava à publicidade crítica e à réplica, e que dificilmente se pode qualificar como democrático.

Neste seguimento, a presente análise pretende, sem pretensões de exaustividade, trazer à evidência algumas das dimensões essenciais dos deveres de prestação de contas por parte de entes locais, desdobrando-se a exposição em vários momentos analíticos, começando-se por um momento de natureza definitório-conceitual, com o objetivo de fixar um conceito juridicamente válido de prestação de contas. Seguidamente, expandir-se-á a abordagem em três distintas direções: primeiro, abordando os deveres de publicidade (*erga omnes*); depois, os deveres de reporte informativo institucional (DGAL e TdC); e, após isso, os deveres de informação de feição não institucional (cidadãos e empresas em geral). A finalizar, será efetuada uma breve referência ao dever de consolidação de contas (enquanto manifestação das exigências de prestação *adequada* de contas).

O foco analítico centrar-se-á primordialmente na atividade financeira das Autarquias locais.

Palavras-chave: finanças locais, Direito financeiro, Direito local, Autarquias locais, prestação de contas.

1. Conceito e âmbito da prestação de contas

Começando pelo momento definitório, impõe-se colocar em relevo que a expressão jurídica “prestação de contas” (*accountability*, *rendición de cuentas*, *Rechenschaftspflicht*, *responsividade*) pode ser encarada sob diversos prismas ou ângulos de análise¹.

Desde logo, numa interpretação ampla, tal expressão induz as ideias de sujeição a escrutínio alheio, submissão a apreciação crítica, ou apresentação de resultados, e convoca um nexo de adstrição entre dois distintos sujeitos (o controlador e o controlado). No plano jurídico-público, e num Estado de Direito responsável, reconhece-se sem esforço que não existem atuações jurídicas opacas, insuscetíveis de sindicância, totalmente arbitrárias ou absolutamente discricionárias, mas que todas elas, em maior ou menor grau, estão sujeitas a indagação e a fiscalização externas. De resto, dificilmente se poderá compreender que as coisas se passem de modo distinto, impondo-se, no domínio da gestão pública, quer uma prestação de contas *erga omnes*

¹ Sobre o conceito de *accountability*, cfr. COSTA, Paulo Nogueira da, *O Tribunal de Contas e a Boa Governança, Contributo para uma reforma do Controlo Financeiro Externo em Portugal*, Coimbra Editora, Coimbra, 2014, 273 e ss.

— por exemplo, por via da publicidade das atuações mediante a sua difusão em modos visíveis e acessíveis aos cidadãos, empresas, eleitores ou munícipes —, quer uma prestação de contas *intuitu personae* — por exemplo, informando um destinatário concreto, quando este solicita esclarecimentos determinados. Em qualquer dos casos, aponta-se à *accountability* um importante papel de sinalização das debilidades dos sistemas, ou dos comumente designados “défices institucionais”, reconhecendo-se razão a autorizada doutrina quando refere (embora em contexto diverso) que “*Opacity is not inherent in the concept of democracy. It is a pathology of present democratic practice*”².

Já num sentido mais restrito, a prestação de contas apela à apresentação de um documento formal no qual estão plasmados os resultados (efetivação) da gestão financeira respeitante a um determinado ator ou conjunto de atores e a um determinado período financeiro, como será o que se passa, por exemplo, quando um certo órgão público envia ao órgão de controlo a sua *conta* respeitante ao ano anterior.

Em referência aos entes locais, e num enfoque subjetivo-institucional, consegue-se perspetivar prestações de contas políticas, administrativas ou jurisdicionais, consoante a sua efetivação decorra perante órgãos de natureza política (por exemplo, Assembleias representativas); de natureza administrativa (por exemplo, superiores hierárquicos, órgãos de tutela governamental); ou perante Tribunais (v.g., Tribunal Constitucional, Tribunal de contas).

De um ponto de vista material, as obrigações de *accountability* podem abstratamente dizer respeito a distintos perímetros de abrangência, desde uma prestação de contas pela gestão global de um determinado período ou exercício [averiguando-se, no cômputo geral, se certa atuação (e.g., financeira) foi positiva ou negativa], passando pela prestação de contas em referência a determinados atos em particular [por exemplo, reportando os resultados operacionais decorrentes de uma certa atuação ou conjunto de atuações (e.g., uma determinada operação de financiamento com recurso a crédito)].

² Assim, ROSE-ACKERMAN, Susan, *The Economic Analysis of Public Law*, in *European Journal of Law and Economics*, 1994, 1, 61. V., também, LEBECK, Carl, *Procedural fairness as constitutional justice: an essay on Hans Kelsen's theory of liberal constitutionalism*, in *Zeitschrift für öffentliches Recht*, 63, 2008, 580, onde se realça a importância da justificação pública enquanto exigência central do exercício do poder público. Por último, com interesse, cfr. RIJPKEMA, Peter, *The rule of law beyond thick and thin*, in *Law and Philosophy*, 32, 2013, 795 e ss.

Em vista da importância destas matérias — uma verdadeira *necessidade essencial* do Estado de Direito —, o legislador não ficou indiferente, reconhecendo um efetivo e vinculativo *princípio da transparência*, prescrevendo no art.º 7.º, n.º 1, da Lei 73/2013 ³ que o mesmo se corporiza num “dever de informação mútuo” entre os entes locais e o Estado, bem como no dever de divulgação aos cidadãos, de forma acessível e rigorosa, da informação sobre a respetiva situação financeira.

A juridicidade — e não o mero carácter político, intencional ou proclamatório — demonstra-se claramente ao ter-se presente que, em qualquer dos casos, a não apresentação de contas, ou a sua apresentação deficiente, faz incorrer o respetivo ator em consequências desfavoráveis, particularmente incorrendo numa situação gravosa de *responsabilidade*, a vários níveis: político, criminal, contraordenacional, disciplinar, civil ou financeiro^{4/ 5}.

No âmbito do presente escrito, utilizando os planos classificatórios expostos e tendo por referência os entes locais, empregar-se-á a expressão num sentido amplo, abrangendo quer a prestação de contas pela gestão global e perante qualquer interessado, quer a prestação de contas por atos concretos e perante um sujeito determinado.

Por conseguinte — e, insiste-se, sempre tendo por referência os sujeitos públicos locais —, desdobrar-se-ão os desenvolvimentos subsequentes do modo que se segue:

³ Por comodidade, e tendo-se presente que não será a designação mais corrente e usual, tal lei será aqui referenciada como LFL (Lei das finanças locais).

⁴ A respeito desta última modalidade, v., por exemplo, ROCHA, Joaquim Freitas da, e GOMES, Noel, “Da responsabilidade financeira”, in *Scientia Iuridica*, Tomo LXI, 329, 2012, 293 e ss; e GOMES, Emerson César da Silva, “Responsabilidade financeira. Uma teoria sobre a responsabilidade no âmbito dos tribunais de contas”, Núria fabris, Editora, Porto Alegre, 2012.

⁵ Distinta das modalidades jurídicas referidas no texto, existe a noção mais restrita de *responsabilidade por dívidas*, a qual, como facilmente se depreende do próprio enunciado linguístico, pretende significar a imputabilidade de determinado conjunto de situações financeiras passivas (encargos, dívidas, débitos) em relação a determinado sujeito (devedor). Aqui — e sem intuítos de desviar a atenção do foco essencial —, surge como relevantíssima a *no-bail out clause* (interna) prevista no art.º 57.º, n.º 3 da LFL, nos termos do qual “(...) sem prejuízo das situações legalmente previstas, o Estado não pode assumir responsabilidade pelas obrigações dos Municípios e das Freguesias, nem assumir os compromissos que decorram dessas obrigações”. Trata-se da regra da não assunção compromissória e da materialização da ideia de que cada um deve ser responsável pelos seus atos, introduzindo uma acentuada componente de individualidade nos deveres de assunção de contas e nos subsequentes resultados. No plano do Direito da União europeia, onde esta cláusula igualmente assume (ou pretende-se que assumam) um estatuto de destaque, cfr. art.º 125.º, n.º 1 do Tratado sobre o funcionamento da União europeia (TfUE). Num enfoque doutrinário, v., por exemplo, ROCHA, Joaquim Freitas da, *A solidez das finanças públicas estaduais e o Direito da União europeia. Em particular, o pacto de estabilidade e crescimento e o procedimento relativo a défices excessivos*, in ALESSANDRA SILVEIRA (coord.), *Direito da União europeia e transnacionalidade*, Quid Juris, Lisboa, 2010, 155, 156 (entretanto atualizado num escrito inédito, em fase de publicação).

- Num primeiro apartado (ponto 2.), será dedicada atenção aos deveres genéricos (*erga omnes*) de prestação de contas, particularmente tendo em vista os deveres de publicidade;
- Depois, a análise focar-se-á nos deveres específicos, os quais se materializam no cumprimento de deveres de informação, seja perante atores institucionais (3.1.), seja perante atores não institucionais (3.2.);
- Finalmente, será efetuada uma breve menção ao dever de consolidação das contas, enquanto exigência relativamente recente de maior fiabilidade e transparência (ponto 4.).

Omnipresente estará a ideia de que um ator público que respeite a legalidade e não respeite a publicidade (crítica) acaba por não respeitar nem uma nem outra, pois o mero revestimento formal conferido pela observância da lei e pela legitimidade eleitoral é, nos dias de hoje, insuficiente⁶.

2. Prestação de contas genérica – deveres de publicidade

Os deveres de publicidade decorrentes do referido princípio da transparência corporizam-se nas imposições de divulgação generalizada das principais manifestações da atividade financeira local. Como se intui, está-se aqui em presença da materialização da ideia de que a *coisa pública* é titulada por todos e, por consequência, deve por todos ser conhecida, assim como as dimensões essenciais da sua administração e gestão.

No que particularmente diz respeito aos entes locais, e atendendo ao desenho jurídico constante da LFL, pode dizer-se que é possível individualizar dois círculos distintos de abrangência subjetiva deste tipo de deveres: (i) em primeiro lugar, os deveres que impendem sobre todas as entidades do perímetro local⁷ e (ii) em segundo lugar, os deveres que impendem apenas sobre os municípios.

⁶ Neste sentido, GOWDER, Paul, *The rule of law and equality*, in *Law and Philosophy*, 32, 2013, 584 (“...a state that satisfies regularity but not publicity might not look very different from a state that satisfies neither”).

⁷ Para efeitos de determinação do que se deva entender por “perímetro local”, assumirá relevância a noção de “grupo autárquico” legalmente prevista.

Neste seguimento, prevê o n.º 3 do art.º 75.º da LFL que “o grupo autárquico é composto por um município, uma entidade intermunicipal ou uma entidade associativa municipal e pelas entidades controladas, de forma direta ou indireta”, considerando-se, para estes efeitos, que o controlo corresponde ao poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma outra entidade a fim de beneficiar das suas atividades.

- i) No que concerne aos deveres que impendem sobre todas as entidades incluídas no *perímetro*, os deveres de publicidade materializam-se na imposição de afixação no respetivo sítio *web* dos mais relevantes documentos de previsão, execução e efetivação de receitas e despesas públicas⁸. Aqui se incluem nomeadamente, e entre outros, o orçamento (bem assim como a respetiva proposta), os quadros plurianuais de programação orçamental, os planos plurianuais de investimentos, os planos de atividades, e os mais recentes relatórios de atividades e de gestão, balanços e mapas de execução orçamental;
- ii) No que diz respeito particularmente aos municípios — além, evidentemente, dos deveres supramencionados —, existe uma obrigação de publicitação de algumas das mais visíveis e significativas manifestações da atividade municipal, particularmente aquelas que significam imposições económicas na esfera jurídica dos administrados ou munícipes, sejam cidadãos, sejam empresas⁹. Aqui, a publicitação deve revestir uma dupla forma (afixação em formato de papel em local visível nos edifícios da Câmara municipal e da Assembleia municipal e disponibilização na página principal do respetivo sítio eletrónico) e abrange:
- α) *Atos normativos* (regulamentos de taxas municipais¹⁰),
 - β) *Documentos* [mapas resumo das despesas (segundo as classificações económica e funcional) e das receitas (segundo a classificação económica)], e

O legislador, no n.ºs. 4 e 5 do mesmo preceito, vai mais longe, ao determinar que existirá controlo ou presunção de controlo quando se derem por verificados alguns pressupostos, como a simples detenção (nos casos de serviços municipalizados e intermunicipalizados), a simples classificação legal (no caso das empresas locais), a titularidade de capital ou de direitos de voto, ou o exercício de determinados poderes (e.g., homologação dos estatutos ou regulamento interno, designação, homologação ou destituição de membros dos órgãos de gestão, dissolução da entidade, veto de orçamentos, assunção da responsabilidade subsidiária pelos passivos, etc.).

⁸ Cfr. art.º 79.º, n.º 2 da LFL.

⁹ Cfr. art.º 79.º, n.º 1 da LFL.

¹⁰ V., a respeito, art.ºs. 20.º da LFL e 8.º da Lei 53-E/2006 (Regime geral das taxas das autarquias locais).

χ) *Valores* (taxas do Imposto municipal sobre imóveis e de derrama municipal¹¹, percentagem da participação variável no IRS¹², tarifas de água, saneamento e resíduos¹³, e montante total das dívidas desagregado por rubricas e individualizando os empréstimos bancários).

Importa salientar que a transparência que se pretende associar à atividade financeira dos entes locais só será garantida se a informação financeira a publicitar for elaborada em modos adequados ao seu efetivo conhecimento e compreensão pelos destinatários¹⁴, o que pressuporá a sua clareza, completude e coerência.

Nem sempre tal acontece.

Por outras palavras: não basta que a informação seja "publicitada", impõe-se que o seja em termos adequados a ser compreendida, o que, por sua vez, envolve o cumprimento das regras de clareza e determinabilidade que constituem o invólucro de juridicidade dos atos financeiros, inclusivamente ao nível da linguagem. Caso contrário, o que se verifica é uma mera demonstração formal, plástica, eleitoralista e sem possibilidades de compreensão real, como sucede frequentemente, por exemplo, com a publicitação dos orçamentos locais, amiúde demonstrados sob a forma de meros quadros superficiais, lacunosos e impenetráveis, quase nada demonstrando e nada explicando.

De resto, a própria demonstração completa dos documentos por via de enunciados linguísticos tecnicamente densos, apenas acessíveis a destinatários jurídica e financeiramente especializados, não se revela satisfatória e pode ser considerada ilegal nos quadros de um verdadeiro Estado de Direito, por violação do princípio da segurança jurídica e proteção da confiança.

Ainda no que particularmente concerne ao orçamento local, reveste especial relevância o cumprimento escrupuloso das exigências da plenitude e da discriminação, e os seus corolários da unidade, universalidade, especificação, não compensação, e não consignação¹⁵. Estas exigências — particularmente a (suficiente) discriminação — desempenham um papel nuclear em matéria de transparência e clareza do documento

¹¹ V., art.º 18.º da LFL.

¹² V. artigo 26.º da LFL.

¹³ V. art.º 21.º da LFL.

¹⁴ Cfr., em sentido amplo (referindo-se a todas as atuações públicas), GOWDER, Paul, *The rule of law and equality*, cit., 582.

¹⁵ Para mais desenvolvimento, cfr. ROCHA, Joaquim Freitas da, *Direito Financeiro Local (Finanças Locais)*, 2.ª Edição, CEJUR, Coimbra Editora, 100 e seguintes.

orçamental, influenciando de forma determinante os termos em que o mesmo é percecionado e a compreensão da conformidade da sua execução.

3. Prestação de contas específica – deveres de informação

Além dos deveres genéricos de publicidade acima referidos, também os deveres individuais de informação se inserem no quadro amplo dos deveres de prestação de contas. Insiste-se que em todos os casos se está em presença de verdadeiros deveres jurídicos, cuja inobservância pode implicar consequências gravosas e desfavoráveis para o(s) respetivo(s) infrator(es).

Porém, a realidade demonstra que a efetivação dessas consequências gravosas se pode revelar bastante problemática, bastando pensar na escassez de meios materiais e humanos de fiscalização e nas centenas de municípios, milhares de freguesias e inúmeras entidades que com os mesmos se relacionam — e que utilizam direta ou indiretamente dinheiros públicos e que por esse motivo justificam a sequele das entidades sindicantes —, para concluir no sentido da inconsequência.

Em todo o caso, nos presentes desenvolvimentos, importará, não tanto essa visão ou abordagem crítica, mas antes a mera abordagem expositiva em termos jurídico-analíticos, pelo que por este caminho se seguirá.

Neste particular, cumpre distinguir os deveres de informação cujo destinatário é um ator institucional (ponto 3.1.), dos deveres de informação cujo destinatário é um administrado ou munícipe indistinto (cidadão ou empresa) (ponto 3.2.).

3.1. Informação institucional

No quadro dos destinatários institucionais, assumem particular relevo de análise as entidades públicas de controlo, especificamente a Direção geral das autarquias locais (DGAL) e o Tribunal de contas (TdC)¹⁶.

¹⁶ A análise que se segue tem essencialmente em vista os deveres consagrados na LFL. Todavia, neste contexto não podemos deixar de convocar os complexos de deveres de prestação de informação que especificamente decorrem (i) da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA) – Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro — e (ii) dos Código dos contratos públicos (CCP).

i) No primeiro dos diplomas, tendo em vista o objetivo de controlar e reduzir os pagamentos em atraso, o legislador não se limitou a estabelecer um conjunto de normas disciplinadoras da assunção de compromissos. Ao mesmo tempo, e com o propósito de conferir efetividade às referidas normas, o legislador preocupou-se em criar condições que permitissem o controlo do seu cumprimento, instituindo mecanismos e deveres de prestação de informação.

3.1.1. Informação destinada à DGAL

Também aqui é possível surpreender dois distintos círculos subjetivos de abrangência, embora com um recorte e amplitude distintos, até porque igualmente distintos são os atores envolvidos: (i) por um lado, deveres de informação institucional que vinculam os municípios e entidades a estes ligadas e, por outro lado, (ii) deveres de informação institucional que vinculam as freguesias. Em qualquer dos casos, a informação a prestar é remetida por ficheiro constante da aplicação informática fornecida pela DGAL¹⁷.

- i) Em primeiro lugar, surgem os deveres que vinculam os municípios, as entidades intermunicipais, as entidades associativas municipais e as entidades públicas reclassificadas, os quais se encontram obrigados e remeter à DGAL os seus principais documentos financeiros previsionais (quadro plurianual de programação orçamental e orçamento), e ainda as contas anual¹⁸ e mensais, num prazo relativamente apertado (nos 10 dias subsequentes à respetiva aprovação ou ao período a que respeitam¹⁹).

A este propósito, prevê o artigo 10.º da LCPA que “*para efeitos de aplicação da presente lei, as entidades devem fornecer toda a informação sobre os compromissos e pagamentos em atraso*”. Este dever genérico de prestação de informação é concretizado no artigo 15.º da LCPA e nos artigos 16.º e 17.º do Decreto-Lei 127/2012, de 21 de Junho que contempla as normas disciplinadoras dos procedimentos necessários à aplicação da LCPA, através da previsão de específicos deveres de prestação de informação. Sobre os referidos deveres de prestação de informação, cfr. ROCHA, Joaquim Freitas da, GOMES, Noel, e SILVA, Hugo Flores da, *Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso*, Coimbra Editora, Coimbra, 2012, 69 e seguintes. Sobre as consequências jurídicas da violação da LCPA, cfr. SILVA, Hugo Flores da, *Principais consequências da violação da lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso*, in *Direito Regional e Local*, n.º 20, Braga, Out-Dez, 2012, Braga, 37 a 48.

ii) No segundo diploma, a título exemplificativo podemos convocar a obrigação de publicitação dos elementos sobre a formação e execução dos contratos públicos no portal dos contratos públicos (www.base-gov.pt, cfr. artigos 127.º e 465.º do CCP), garantindo que qualquer destinatário, a qualquer momento — sem necessidade de o requerer e sem que tenha que invocar qualquer tipo de legitimidade para o efeito —, possa consultar o registo de procedimentos de contratação de uma qualquer entidade adjudicante (onde se inserem as autarquias locais, nos termos do art.º 2.º).

¹⁷ Assim, art.º 78.º, n.º 7 da LFL

¹⁸ A elaboração do referido documento pelas autarquias locais é, de momento, levada a efeito nos termos do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro. O referido Plano será substituído pelo Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, cuja vigência se iniciará em 1 de janeiro de 2018, face ao disposto no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro, que alterou o artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

¹⁹ Em referência especificamente aos documentos de prestação de contas das autarquias locais, importa salientar que, nos termos do art.º 76.º, n.º 1 da LFL, os mesmos são apreciados pelos seus órgãos

Importa reter que este dever de envio abrange igualmente os documentos de prestação de contas em forma consolidada (deveres esses *infra* referidos)²⁰. Para além disso, devem igualmente ser remetidas informações sobre os empréstimos contraídos e sobre os ativos expressos em títulos de dívida emitidos, nos 10 dias subsequentes ao final de cada trimestre, e após a apreciação das contas, aqui já para efeitos de controlo dos dados sobre a dívida pública²¹. Por fim, ainda neste âmbito, importa evidenciar as obrigações de reporte informativo relacionadas com o controlo das despesas com o pessoal *lato sensu*, as quais abrangem — sempre tendo como destinatário a DGAL — os números relativos a contratos de avença e de tarefa, admissões de qualquer tipo, aposentações, rescisões e outras formas de cessação de vínculo laboral e fundamentação de eventuais aumentos de encargos, que não resultem de atualizações salariais, cumprimento de obrigações legais ou transferência de competências da administração central²².

- ii) Em segundo lugar, importa salientar os deveres que recaem especificamente sobre as Freguesias. Estas, para além dos supra referidos deveres informativos respeitantes a despesas com o pessoal, encontram-se obrigadas a enviar, também à DGAL, as respetivas contas, nos 30 dias subsequentes à data da sessão do órgão deliberativo em que aquelas contas foram sujeitas a apreciação, bem como os mapas trimestrais das contas, nos 10 dias subsequentes ao período a que respeitam²³.

deliberativos, reunidos em sessão ordinária durante o mês de abril do ano seguinte àquele a que respeitam. De resto, esta disposição normativa surge alinhada com o disposto na Lei 75/2013 (“Regime jurídico das Autarquias locais”), particularmente nos seus art.ºs. 11.º n.º 2 (Assembleia de freguesia) e 27.º, n.º 2 (Assembleia municipal). Além disso, também é pertinente salientar que a regularidade procedimental e formal desses documentos prestacionais não se basta com a mera apresentação, discussão e votação pelo órgão deliberativo legalmente competente, exigindo-se igualmente que sejam acompanhados de um parecer técnico qualificado e de um ato de certificação, apresentados por um revisor oficial de contas ou por uma sociedade de revisores oficiais de contas (art.º 76.º, n.º 3 da LFL). Estes últimos — considerados “auditores” e cujas incumbências constam do art.º 77.º da LFL — desempenham um papel extremamente relevante no quadro da busca de transparência das finanças municipais, permitindo que as mesmas sejam levadas à prática de um modo legal e economicamente sustentado. Em todo o caso, o seu papel é meramente *parecerístico*, cabendo-lhes somente prerrogativas de apreciação, não se substituindo aos órgãos município.

²⁰ Cfr. art.º 78.º, n.º 1 da LFL.

²¹ Cfr. art.º 78.º, n.º 2 da LFL.

²² Cfr. art.º 78.º, n.º 5 da LFL.

²³ V., art.º 78.º, n.º 4 e, uma vez mais, n.º 5.

Foi acima referido que se está em presença de verdadeiros deveres jurídicos, e não de meras declarações de intenção ou atribuição de faculdades ou poderes discricionários. Em consonância com esta ideia, prescrevem-se sanções para o eventual incumprimento, ao estabelecer-se na própria lei que a Autarquia infratora — seja por simples omissão de envio, seja por violação dos respetivos prazos — vê retidos 10% do duodécimo das suas transferências correntes (sem prejuízo de outro valor que seja anualmente estabelecido no decreto-lei de execução orçamental). Ainda assim, os montantes em causa são repostos no mês seguinte àquele em que a situação se encontrar regularizada²⁴. Além disso, e sem prejuízo dessas consequências, a não aprovação dos atos de prestação de contas por parte do órgão deliberativo poderá implicar a dissolução dos órgãos autárquicos, ou a perda de mandato dos representantes eleitos²⁵.

3.1.2. Informação destinada ao Tribunal de contas

Como se sabe, nos termos do art.º 214.º da Constituição, o Tribunal de Contas (TdC) é um verdadeiro órgão jurisdicional, e configura-se como o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe.

No que particularmente concerne ao âmbito local, a lei de organização e processo do TdC (LOPTC) prescreve claramente que as Autarquias locais estão sujeitas à elaboração e prestação de contas²⁶ e que tais contas serão prestadas por anos económicos e elaboradas pelos responsáveis da respetiva gerência (ou, se estes tiverem cessado funções, por aqueles que lhes sucederem, sem prejuízo do dever de recíproca colaboração). Em termos temporais, as mesmas são remetidas ao Tribunal até 30 de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam e formalmente serão elaboradas e documentadas de acordo com as instruções aprovadas pelo próprio Tribunal²⁷.

²⁴ Cfr. art.º 78.º, n.ºs 8 e 9.

²⁵ Cfr. art.ºs 9.º, alínea f) e 8.º, n.º 1, alínea d) da Lei 27/96.

²⁶ Cfr. art.º 51.º, n.º 1, alínea m) da LOPTC. Por falta de previsão no n.º 1 do artigo 51.º da LOPTC, devem considerar-se excluídas daquele dever as entidades que integrem o âmbito subjetivo de aplicação da LOPTC por via da aplicação do n.º 3 do artigo 2.º.

²⁷ Assim, art.º 52.º, n.ºs 1, 4 e 5 da LOPTC. A Resolução n.º 4/2001 da 2.ª Secção do Tribunal de Contas de 18 de Agosto de 2001, com as alterações introduzidas pela Resolução n.º 26/2013 do Tribunal de Contas de 21 de Novembro, disciplina a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Neste contexto, importa, ainda, chamar a atenção para a possibilidade de prestação de contas por via

Também aqui a inobservância destas regras de reporte informativo acarreta consequências jurídicas desfavoráveis, sendo de destacar duas: em primeiro lugar, o TdC pode aplicar multas²⁸, quer nos casos de falta injustificada de remessa de contas, quer nos casos de violação de prazos (remessa intempestiva), quer ainda quando essas contas sejam apresentadas “com deficiências tais que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação”²⁹. Tais multas têm como limite mínimo o montante que corresponde a 5 UC e como limite máximo o correspondente a 40 UC, embora este último limite possa ser reduzido para metade se as infrações forem cometidas meramente a título de negligência³⁰.

Em segundo lugar, a falta injustificada de remessa das contas dentro dos prazos legalmente previstos poderá determinar a realização de uma auditoria, tendo em vista apurar as circunstâncias da falta cometida e da eventual omissão da elaboração da conta referida, procedendo-se, se possível, à reconstituição e exame da respetiva gestão financeira para fixação do débito aos responsáveis³¹.

Posteriormente, o próprio Tribunal remete as suas decisões aos respetivos órgãos autárquicos, com cópia aos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais³².

3.2. Informação não institucional

Após a menção aos deveres de informação institucional que vinculam os entes locais e no âmbito dos quais estes remetem dados financeiramente relevantes à DGAL e ao TdC, cumpre agora efetuar uma referência aos deveres não institucionais de informação, assumindo-se esta designação por se estar em presença de obrigações que têm como referente subjetivo os cidadãos ou as empresas em geral.

eletrónica, a qual é suscetível de garantir uma prestação de contas mais célere, mais económica e com menores custos ambientais. Esta matéria encontra-se disciplinada na Resolução n.º 2/2009, 2.ª Secção, de 3 de Dezembro (“Prestação de contas por via eletrónica”) e nas Instruções n.º 1/2013 – 2.ª Secção (“Organização e documentação das contas das empresas locais”).

²⁸ Sobre a concreta aplicação das supramencionadas sanções, cfr., nomeadamente, as Sentenças da 2.ª Secção do Tribunal de Contas n.ºs 34/2012 e 36/2013, disponíveis em <http://www.tcontas.pt>.

²⁹ Cfr. art.º 66.º, n.º 1, alínea a) da LOPTC. Saliente-se que, nos termos da alínea f) do mesmo preceito, pode ainda haver lugar a imposição de multa quando se verifique a introdução nos processos de elementos que possam induzir o Tribunal em erro nas suas decisões ou relatórios.

³⁰ Cfr. art.º 66.º, n.ºs 2 e 3 da LOPTC.

³¹ Cfr. art.º 52.º, n.º 7 da LOPTC.

³² V. art.º 80.º da LFL.

De um ponto de vista jurídico-normativo, tais deveres identificam-se, até certo ponto, com as garantias constitucionalmente previstas que assistem aos administrados enquanto destinatários das atuações públicas, e que, evidentemente, não poderiam deixar de se refletir na esfera local, pois também o poder local [*rectius*: os órgãos do poder local] se encontram vinculados aos princípios gerais que vinculam e modelam a atuação administrativa.

Neste quadro, assumem particular relevo, desde logo, os direitos à notificação e à fundamentação, bem assim como os correspondentes deveres³³.

Com efeito, e em primeiro lugar, o direito à informação materializa-se no direito de qualquer administrado ser notificado de todos os atos públicos que afetem a sua esfera jurídica globalmente considerada, ou qualquer dos direitos ou interesses legalmente protegidos que a integram. Tal notificação, em princípio, deverá ser individualizada e de acordo com uma determinada forma legalmente prevista (e.g., notificação pessoal, por via postal, por via edital ou mesmo por via eletrónica), por aqui se depreendendo que o direito à notificação não apenas consubstancia uma exigência do direito à informação, mas igualmente materializa uma densificação dos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança, não se concebendo, num Estado de Direito, “atos surpresa” ou atos com os quais o respetivo destinatário não pode razoavelmente contar. Por conseguinte, os entes locais que pretendam projetar efeitos (favoráveis ou desfavoráveis) na esfera jurídica dos seus munícipes ou fregueses devem informá-los adequadamente, antes de proceder à execução do ato em questão.

Mas não apenas. Além de notificados, os atos da administração autárquica devem ser *notificados adequadamente*, o que envolve também a consideração de requisitos materiais ou de substância, designadamente por via da sua adequada fundamentação. Esta impõe-se que seja oficiosa, clara e completa, de modo a que o sujeito que a recebe possa, de um modo linear, reconstituir o *iter decisório* que conduziu à decisão que agora o afeta.

Neste contexto, relevam igualmente os direitos a ser informado sobre o andamento dos processos em que se seja diretamente interessado, e de acesso aos arquivos e registos administrativos³⁴. Particularmente na esfera local, e em qualquer dos casos, deve ser de exigir, por um lado, a apresentação formal de um pedido (por

³³ Cfr. art.º 268.º, n.º 3 da CRP. V. GOWDER, Paul, *The rule of law and equality...*, cit., 583.

³⁴ V. art.º 268.º, n.ºs 1 e 2 da CRP.

exemplo, por via de requerimento) e, por outro lado, a invocação de um interesse legítimo, não se admitindo o deferimento de pretensões informativas a quem não demonstre possuir legitimidade. Igualmente importante é a ideia de que estes direitos à informação não são absolutos, pois cedem perante outros direitos ou interesses constitucionalmente relevantes e protegidos, nomeadamente quando se esteja em presença de matérias protegidas por deveres legais de sigilo ou outras atribuições funcionais que se materializam em tarefas de maior premência.

Em termos práticos, significará tal que não basta a mera *pretensão de informação*, ou o simples desejo de ser informado, para investir o órgão público autárquico no dever concreto e específico de informar, sob pena de se transformar o mesmo num repositório de pedidos, desabafos ou queixumes, desviando-o das suas incumbências prioritárias em termos de prossecução do Interesse público e de satisfação das necessidades coletivas das respetivas populações. Por outras palavras: as exigências desmedidas e infundadas de *accountability* fazem incorrer os atores em burocracia e funcionalismo estéril, colocando-os a trabalhar mais para o sistema — respondendo a requerimentos, cartas ou *e-mails*, atendendo telefonemas, etc. — e menos para a prossecução do Interesse público³⁵.

4. O dever de consolidação de contas

Por fim, no desenvolvimento expositivo, a que nos propusemos, cumpre efetuar uma referência, ainda que breve, a um dever conexo com os deveres de prestar informação, mas que, ainda assim, assume uma importância de tal modo significativa que justifica uma menção apartada.

Trata-se do dever de consolidação de contas.

Em termos simples, pode dizer-se que tal dever ganha corpo por via da imposição de agregação de contas quando se está em presença de um *ente local composto*, o que, para estes efeitos, acontece nas situações de “grupo autárquico”. Vale isto por dizer que em tais situações as contas devem ser apresentadas de modo englobado para todo o agregado — essas contas “constituem um todo” —, sem prejuízo da apresentação individualizada por cada parte integrante³⁶. A consolidação de contas

³⁵ Cfr., a propósito, PHILP, Mark, *Access, accountability and authority: Corruption and the democratic process*, in *Crime, Law & Social Change*, 36, 2001, 362.

³⁶ V. art.º 75.º, n.ºs 1 e 7 da LFL.

corresponde, portanto, a um mecanismo através do qual se procura agregar a informação financeira respeitante às várias entidades que integram o “grupo autárquico”, como se de uma única entidade se tratasse.

No contexto em análise, e nos termos da lei³⁷, um grupo autárquico será composto por um município, uma entidade intermunicipal ou uma entidade associativa municipal e pelas entidades por estes controladas, de forma direta ou indireta. De modo a evitar espaços de indefinição aplicativa, o próprio legislador densifica o conceito de “controlo”, ao afirmar que o mesmo “corresponde ao poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma outra entidade a fim de beneficiar das suas atividades”. Tal acontecerá (ou poderá acontecer), de modo resumido e simplista, quando se estiver em presença, por exemplo, de serviços municipalizados e intermunicipalizados, de entidades de natureza empresarial³⁸, ou de quaisquer outras entidades relativamente às quais um ente local detenha “fatores de controlo”, como sejam a detenção da maioria do capital ou dos direitos de voto, o poder de homologação dos estatutos ou do regulamento interno, a faculdade de designar, homologar a designação ou destituir a maioria dos membros dos órgãos de gestão, a suscetibilidade de vetar o orçamento ou de assumir subsidiariamente responsabilidade pelos passivos.

Os documentos de prestação de contas consolidados são elaborados e aprovados pelos órgãos executivos de modo a serem submetidos à apreciação dos órgãos deliberativos durante a sessão ordinária do mês de junho do ano seguinte àquele a que respeitam³⁹.

Como se compreende, este dever de consolidação assume uma importância incontornável no quadro das imposições de prestação de contas. Sem ele, a realidade financeira municipal não poderá ser percecionada em termos globais e integrados, mas sempre de forma parcial e desintegrada.

³⁷ V. art.º 75.º, n.ºs 3 e ss. da LFL. Nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, que aprova o SNC-AP, “no caso da administração local, o perímetro de consolidação é composto pelo conjunto de entidades incluídas neste subsector nas últimas contas setoriais publicadas pela autoridade estatística nacional, em cumprimento do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais”.

³⁸ No caso das empresas locais, uma vez que estas se encontram sujeitas ao regime do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), e os municípios se encontram sujeitos ao Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), resulta dificultado o cumprimento deste dever de consolidação. Para mais desenvolvimentos sobre a questão, cfr. SILVA, António Costa e, *O Tribunal de Contas e as Autarquias Locais*, AEDRL, Braga, 2015, 93 e seguintes. Um dos propósitos subjacentes à aprovação do SNC-AP corresponde, precisamente, ao objetivo de promover a uniformização dos procedimentos contabilísticos e aumentar a fiabilidade da consolidação de contas – cfr. o preâmbulo do citado diploma.

³⁹ Assim, art.º 76.º, n.º 2 da LFL.

A consolidação de contas — que não dispensa a prestação de contas individuais — procura contrariar o fenómeno da fragmentação de informação financeira que se associa à criação de distintos centros de imputação, o que, por natureza, prejudica a realização de uma avaliação integrada do conjunto de atividades desenvolvidas pelas entidades que constituem o “grupo autárquico”. Só através da consolidação das contas individualmente elaboradas pelas referidas entidades será possível obter uma representação financeira e contabilística adequada da atividade financeira municipal, nomeadamente tendo em consideração os diversos segmentos institucionais através dos quais a mesma se realiza, bem como o respetivo contributo para a realização do Interesse público local e para a formação da situação financeira local, mormente ao nível da formação da receita, da despesa e do endividamento. A consolidação financeira, nestes termos compreendidos, não só será suscetível de influenciar positivamente a gestão dos recursos financeiros locais, enquadrando-os numa lógica de grupo, como também contribui diretamente para o incremento dos níveis de transparência associados a essa gestão.

De resto, a consolidação induz mesmo uma maior confiança nas contas que representa, podendo ser determinante ao nível da capacidade de financiamento da autarquia, uma vez que as entidades financiadoras estarão em melhores condições de calcular o risco associado ao financiamento a conceder.

Conclusões:

Ora, a partir da exposição precedente, que conclusões é possível extrair?

Como se disse logo a início, um ordenamento que se queira qualificar como "Estado de Direito e Democrático" não se pode bastar com formalismos legais e eleitorais, devendo assumir-se como um referencial de transparência e de prestação de contas. Na verdade, pouco valioso será, por exemplo, encontrar-se eleito na decorrência de um ato eleitoral válido, e praticar todos os atos públicos de acordo com a lei formal se, simultaneamente, não existe informação clara sobre a origem, a existência e o conteúdo desses atos públicos, designadamente de cariz financeiro e onde a utilização dos dinheiros públicos é pressuposta.

No que especificamente diz respeito ao sistema financeiro local português, é possível afirmar-se que existe um quadro legal minimamente adequado, que prevê distintos modos, instrumentos e mecanismos de prestação de contas, seja numa ótica geral e abstrata, seja numa ótica individual e concreta. E tal quadro é perentório no que

concerne à juridicidade dos deveres que dele decorrem, prescrevendo-se consequências gravosas e sanções para os infratores, que vão desde a retenção dos devidos duodécimos à aplicação de multas.

Porém, o problema reside, não na existência do quadro legal, mas na sua operacionalidade. Na verdade, a sindicância da prestação de contas revela-se de difícil execução, atentas as limitações materiais e pessoais dos órgãos de controlo jurídico (administrativos e jurisdicionais), bastando pensar que entre Municípios, Freguesias e entidades com os mesmos relacionadas, se contam larguíssimas centenas de sujeitos a controlar, investigar e analisar.

Além disso, por vezes, entre a previsão normativa e a sua efetivação medeia uma considerável distância - basta pensar na frequente insuficiência da informação prestada pelas entidades públicas locais, seja por ligeireza (orçamentos transfigurados em meros quadros-resumo), seja por tecnicidade e opacidade da mesma, mediante a utilização de uma linguagem pouco compreensível por um normal destinatário.

Existe, enfim, *défice de concretização*.

Afinal, um mal que não é exclusivo deste segmento jurídico.